

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.198/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001035988-29
Impugnação: 40.010146760-52
Impugnante: Transportadora Massa Costa Ltda
IE: 702159382.09-34
Proc. S. Passivo: Cristiano Cury Dib/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. Constatada a apuração do ICMS pelo sistema de débito/crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido. A apuração pelo regime de débito/crédito, está condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Acionado o permissivo legal previsto no art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada a 80% (oitenta por cento) do seu valor, no mesmo período.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, por meio da análise das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs, referentes ao período de novembro de 2014 a dezembro de 2017, da apuração do ICMS pelo sistema de débito e crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido, em detrimento da apuração pelo regime de débito/crédito, condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo.

Para as empresas transportadoras de cargas, o dispositivo regulamentar *supra* mencionado fixou a apuração pelo crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço. Ressalta-se que o contribuinte apesar de ter utilizado indevidamente a sistemática normal de Débito e Crédito (D/C) do imposto, no período anterior de maio de 2013 até outubro de 2014, procedeu corretamente ao estorno dos créditos fiscais acumulados.

Nada obstante, a partir de novembro de 2014, voltou a se apropriar dos créditos escriturais das entradas, apesar de nunca ter possuído regime especial para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizar regularmente o sistema de débito e crédito do imposto, nos termos do §12 do art. 75 do RICMS/02.

Após tentativa de entrega frustrada do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, na filial ora autuada, o mesmo foi entregue na matriz, em Contagem, sendo que nele se exigiu a comprovação do recolhimento do ICMS-Transporte, num percentual de 80% (oitenta por cento) do valor das prestações cobradas.

Em anexo ao relatório fiscal, foram juntados o DCT (Demonstrativo do Crédito Tributário), a Consulta Geral de Regime Especial, as EFDs RAICMS do período fiscalizado, as DAPIs completas e as alterações contratuais da Autuada.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 124/148.

Alega a Impugnante violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois esse princípio constitucional teria como objetivo equalizar a carga fiscal do contribuinte, de modo a se impedir o efeito cascata de cobrança do débito fiscal. Defende que a alteração por simples decreto regulamentar da sistemática normal de débito e crédito para a opção obrigatória do crédito presumido do imposto, cria vício de legalidade (arts. 28 e 29 da Lei nº 6.763/75) e inconstitucionalidade (art. 155, §2º, I, da CF/88). Traz doutrina e jurisprudência em seu auxílio.

Destaca que o Convênio ICMS nº 106/96, em sua cláusula primeira, prevê a opção do crédito presumido para os estabelecimentos prestadores de serviço de transporte, desde que o requeira, quando então poderá substituir o regime normal de débito e crédito do imposto. No seu entender, houve inversão ilegal do critério de preponderância da opção pelo crédito presumido, em detrimento da sistemática normal de débito e crédito.

Pugna que a obtenção de Regime Especial não é tão simples, quanto parece, pois, se o contribuinte estiver em situação irregular, onde poderia ser emitida certidão positiva de débito tributário, será vedada a sua concessão ao contribuinte.

Inconforma-se com o estorno de seus créditos fiscais de ICMS escriturados segundo suas operações de entrada de forma regular nas DAPIs (Declaração de Apuração do ICMS), principalmente, porque nunca se valeu de crédito presumido do imposto, ainda que pudesse ser mais vantajoso.

Noutro ponto, alega contradição entre a norma tributária do §2º da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 106/96 e o art.75, XXIX, e §12, do RICMS/02, pois, a primeira norma estipula que a opção do contribuinte pelo crédito presumido deverá ser registrada no RUDFTO (Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência) de cada estabelecimento, enquanto a última cria a regra normal do crédito presumido e sua substituição opcional pelo procedimento de concessão de Regime Especial.

Traz cópia do RUDFTO de seu estabelecimento matriz, sediado em São Paulo, onde renunciou expressamente à sistemática de apuração do crédito presumido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do imposto estadual. Em conclusão, entende que a adoção compulsória do crédito presumido violaria seu direito constitucional à não-cumulatividade do ICMS.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 236/241.

Aduz que a regra geral de apuração do ICMS para os prestadores de serviço de transporte era o sistema de débito e crédito até o dia 31/03/06, todavia, a partir do dia 01/04/06, passou a ser adotado o sistema do crédito presumido, que consiste no abatimento de uma percentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas, vedada a utilização de quaisquer outros créditos.

No seu entender, o Convênio ICMS nº 106/96 ratificou o entendimento consagrado no art. 75, XXIX, e §12, do RICMS/02, sendo que o contribuinte, em momento algum, teria implementado a formalização do RET, o que impediria a apuração pelo sistema de débito e crédito de ICMS.

Sustenta que inexistente a suposta violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, uma vez que a apuração do imposto pelo sistema do crédito presumido possibilita a compensação de créditos com débitos, porém, de forma presumida. Em face da infringência à legislação tributária mineira, foi constituído o presente Auto de Infração, ao qual não foi oposto nenhum fato ou argumento pelo Contribuinte apto a elidir o trabalho fiscal.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação, por meio da análise das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs, referentes ao período de novembro de 2014 a dezembro de 2017, da apuração do ICMS pelo sistema de débito e crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido, em detrimento da apuração pelo regime de débito/crédito, condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo.

A Impugnante exerce atividade de transporte rodoviário de cargas, e pela regra geral, deve apurar o imposto nas prestações de serviço de transporte pela sistemática do “crédito presumido”, equivalente a 20% (vinte por cento) do valor devido nas prestações com débito do imposto, sendo vedada a utilização de quaisquer outros créditos, conforme disposto no art. 75, inciso XXIX do RICMS/02.

Não obstante, assegura-se ao Contribuinte prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito/crédito, desde que a opção seja formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização.

Até 31/03/06, a regra geral para apuração do imposto pelos prestadores de serviço de transporte era o sistema de débito/crédito.

No entanto, a partir de 01/04/06, o Estado de Minas Gerais, balizado pelas normas estabelecidas na Constituição Federal em seu art. 155, inciso II, § 2º, pela Lei Complementar nº 87/96, arts. 19 e 20, pelo Convênio ICMS nº 106/96 e pelo § 2º do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 29 da Lei nº 6.763/75, adotou a sistemática do “crédito presumido”, que consiste no abatimento de uma porcentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas.

Assim prevê o art. 29, § 2º da Lei nº 6.763/75:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 2º - O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

(...)

Por sua vez o Convênio ICMS nº 106/96 firmado no âmbito do Confaz, do qual o Estado de Minas Gerais é signatário, tinha o seguinte conteúdo:

CONVÊNIO ICMS nº 106/96:

Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO:

Cláusula primeira Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no *caput* não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

Com a ratificação do Convênio ICMS nº 106/96, o Estado de Minas Gerais publicou, em 09/03/06, o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX:

RICMS/02 - Parte Geral:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

Efeitos de 1º/04/2006 a 31/12/2018 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 44.253, de 09/03/2006:

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

- a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

(...)

Note-se, pela redação do dispositivo retrotranscrito, que os créditos destacados nas notas fiscais e lançados na sua regular escrita fiscal encontram-se entre aqueles para os quais, segundo a alínea “a” do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02, há vedação expressa de utilização pelo contribuinte, sendo-lhe defeso alegar desconhecimento das normas atinentes ao seu ramo de negócio.

Com sua entrada em vigor, a partir de 01/04/06, o regime de apuração do imposto utilizando o crédito presumido, em substituição ao sistema de débito e crédito, passou a ser a regra para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, reiterando, nos termos do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02.

Conforme já destacado anteriormente, a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito, enquanto exceção, ainda foi assegurada, desde que a opção seja formalizada mediante Regime Especial, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02, o que não fez a Autuada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do *caput* deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

(...)

Ao determinar que o contribuinte, optante pelo Regime Especial, cumpra os requisitos do art. 75, § 12 do RICMS/02, criando formas de controle sobre o aproveitamento de crédito do imposto, a Fazenda Pública corretamente exigiu o cumprimento das normas que já se encontram previstas na Parte Geral do RICMS/02, em seu art. 71, inciso I c/c seu § 14.

Entretanto, enfatize-se, a Autuada não fez a opção pela apuração pelo sistema normal de débito e crédito por meio de regime especial.

Importante ressaltar, que o procedimento não desrespeita o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, a utilização do crédito presumido assegura esse direito uma vez que existe a compensação de créditos com débitos. No entanto, o crédito a ser aproveitado é calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Há ainda previsão regulamentar de concessão imediata do RET, após o protocolo do pedido, desde que haja autorização do Delegado Fiscal da circunscrição do contribuinte pleiteante.

Compulsando os autos, nota-se que a Impugnante escriturou créditos fiscais de ICMS pelo regime normal de débito e crédito, acumulando saldo credor do imposto até o exercício de março de 2017, quando passou a escriturar débitos fiscais, que eram compensados com os créditos acumulados do imposto e, portanto, nada recolhendo ao erário estadual.

Segundo o Anexo 1 do Auto de Infração, o lançamento fiscal do crédito tributário consistiu na apuração do débito de ICMS das prestações do serviço de transporte do período autuado, após a dedução de 20% (vinte por cento), a título de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito presumido, e do resultado encontrado se somou o estorno dos créditos fiscais indevidos acumulados utilizados, sendo que desse valor total foi obtida a base de cálculo das multas fiscais cobradas no presente auto.

Consoante as DAPIs e as planilhas, ambas do período autuado de novembro de 2014 a março de 2017, não houve prestação de serviço de transporte de cargas neste período, tendo ocorrido tão somente a acumulação indevida de créditos escriturais de ICMS, na sistemática normal de D/C do imposto.

Portanto, neste período, cabe apenas ao Fisco estornar os créditos fiscais acumulados e apropriados indevidamente pelo Contribuinte, em sua escrita fiscal, pois, não os utilizou para compensar com débito tributário apurado.

Há de se ressaltar que a base de cálculo da Multa Isolada do art. 55, XXVI, da Lei nº 6.763/75, que está sendo cobrada na presente autuação, é o valor do crédito apropriado indevidamente pelo Contribuinte.

Neste caso concreto, essa situação cria uma distorção na cobrança da Multa de Revalidação, pois, no período de novembro de 2014 a março de 2017, em que a conduta infratora do contribuinte foi menos grave, pois não utilizou o crédito de ICMS acumulado indevidamente para se reduzir ou eliminar os débitos tributários de ICMS apurados, manteve um patamar de valor superior se comparado aos exercícios fiscais, em que houve essa utilização pelo Contribuinte, visto que havia a dedução do crédito presumido de 20% (vinte por cento) sobre o valor das prestações de serviços de transporte apuradas.

Neste diapasão, calha acionar o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada a 80% (oitenta por cento) do seu valor, no mesmo período, como meio de se ajustar, mediatamente, o valor agravado da Multa de Revalidação cobrada, no período de novembro de 2014 a março de 2017 (época em que não houve a utilização dos créditos de ICMS, indevidamente, apropriados para se compensar no débito tributário apurado da conta corrente fiscal mensal do contribuinte), visto que não houve nenhuma prestação de serviços de transporte sobre a qual pudesse incidir o ICMS-Transporte. É possível a aplicação do permissivo legal *in casu*, para o referido período autuado, pois a conduta infratora do contribuinte não teria resultado em falta de pagamento de imposto.

Quanto à cláusula primeira do Convênio ICMS nº 106/96, trata-se de simples convênio administrativo celebrado entre os entes federados estaduais signatários do instrumento, em que simplesmente se comprometem a incorporar as normas acordadas em seu ordenamento jurídico estadual, logo, o convênio do CONFAZ é simplesmente uma etapa formadora da vontade do ente estadual, que precede a publicação da norma tributária estadual. Apenas esta última norma tributária é obrigatória e apta a engendrar efeitos jurídicos, que vinculam os contribuintes do ICMS recolhido para o Estado de Minas Gerais.

Da mesma forma, a intenção declarada de renúncia ao regime do crédito presumido no RUDFTO de fls. 228 do estabelecimento matriz, sediado em São Paulo, não é relevante, pois, a sistemática de opção do contribuinte pelo crédito presumido, mediante a anotação no RUDFTO, decorrente do §2º da cláusula primeira do Convênio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS nº 106/96 não foi incorporada pelo RICMS/MG, no ordenamento jurídico mineiro, bem como, para o ICMS, prevalece o princípio da autonomia dos estabelecimentos comerciais, segundo dispõe o art. 24 da Lei nº 6.763/75, logo, o ato praticado pelo estabelecimento paulista do mesmo titular não se comunica à sua filial mineira.

No que se refere à Multa Isolada do art. 55, XXVI, da Lei nº 6.763/75, apesar de não vislumbrar em seu preceito normativo a conduta infratora de utilização de benefício fiscal, isto é, crédito presumido, o fato é que o contribuinte autuado se apropriou indevidamente de créditos escriturais de ICMS pelo regime normal de débito e crédito, quando a legislação tributária mineira lhe impunha a apuração do imposto pelo regime do crédito presumido, segundo se pode inferir dos RAICMS e das DAPIs do período autuado, que foram acostadas aos autos. Dessa forma, está correta a capitulação legal da Multa Isolada cobrada na presente autuação.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Verifica-se, pois, que a infração constatada pela Fiscalização está plenamente caracterizada nos autos e, assim, legítimas, por consequência, são as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente, e que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto, a Câmara, utilizando-se de sua faculdade, aplicou o permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada prevista a 80% (oitenta por cento) do seu valor.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o ICMS e a Multa de Revalidação no período de novembro de 2014 a março de 2017. Em seguida, ainda à unanimidade, em acionar o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada a 80% (oitenta por cento) do seu valor, no mesmo período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2019.

Erick de Paula Carmo
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

GRT

CC/MG